

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht erkennt durch den Richter***R*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerden vom 18. März 2015 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 12/13/14 Purkersdorf (nunmehr zuständig: Finanzamt Österreich) vom 9. März 2015 betreffend Einkommensteuer 2013 und vom 11. März 2015 betreffend Einkommensteuer 2014, je Steuernummer ***BF1StNr1***, zu Recht:

I. Den Beschwerden wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben. Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Einkommensteuer 2013 wird mit € 50,00 festgesetzt. Die Bemessungsgrundlage und die Berechnung entspricht der Beschwerdevorentscheidung vom 25. Jänner 2016 mit der Maßgabe, dass an die Stelle des Verkehrsabsetztbetrages von € 291,00 und des Arbeitnehmerabsetzbetrages von € 54,00 der erhöhte Pensionistenabsetzbetrag von € 764,00 zu treten hat, sodass die Steuer nach Abzug der Absetzbeträge anstatt € 355,12 nun € 0,00 und die Einkommensteuer vor der Rundung gemäß § 39 Abs. 3 EStG 1988 anstatt € 404,62 nun € 49,50 beträgt.

Die Einkommensteuer 2014 wird mit € 565,00 festgesetzt. Die Bemessungsgrundlage und die Berechnung der festgesetzten Abgabe entspricht der Beschwerdevorentscheidung vom 25. Jänner 2016.

II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

1. Einkommensteuer 2013

Mit Bescheid vom 19. August 2014 setzte die belangte Behörde die Einkommensteuer 2013 aufgrund der Einkommensteuererklärung des Beschwerdeführers vom 22.5.2014 zunächst mit € 400,00 fest. In dieser Einkommensteuererklärung erklärte der Beschwerdeführer Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung i.H.v. € 6.815,21, Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit ohne Lohnsteuerabzug, für die Österreich das Besteuerungsrecht zusteht, i.H.v. € 641,95, sowie unter Progressionsvorbehalt steuerbefreite Auslandseinkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit i.H.v. € 4.654,20. Der Alleinverdienerabsetzbetrag wurde hierbei durch Ankreuzen des entsprechenden Feldes beantragt; zur Anzahl der Kinder, für die der Beschwerdeführer oder seine Partnerin für mindestens sieben Monate Familienbeihilfe bezogen hat, machte der Beschwerdeführer jedoch keine Angaben. An Sonderausgaben machte er Versicherungsprämien i.H.v. € 790,54 und Kirchenbeiträge i.H.v. € 101,21 geltend, an außergewöhnlichen Belastungen mit Selbstbehalt Krankheitskosten i.H.v. € 94,00 und sonstige außergewöhnliche Belastungen i.H.v. € 212,45. An außergewöhnlichen Belastungen bei Behinderung machte er aufgrund einer 90-prozentigen Behinderung seiner Ehegattin ***EGBf*** Taxikosten (handschriftlicher Zusatz: Krankentransport) i.H.v. € 41,20 und weitere Kosten (tatsächliche Kosten anstelle der pauschalen Freibeträge) i.H.v. € 2.080,56 geltend, wobei er angab, dass seine Ehegattin im Zeitraum Jänner bis Dezember 2013 eine pflegebedingte Geldleistung bezogen hat. Die Festsetzung erfolgte unter Berücksichtigung der von der (österreichischen) Pensionsversicherungsanstalt (PVA) gemeldeten Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit i.H.v. € 5.201,04 i.W. erklärungs- bzw. antragsgemäß. Lediglich der Alleinverdienerabsetzbetrag und die geltend gemachten außergewöhnlichen Belastungen mit Selbstbehalt im Gesamtbetrag von € 306,45 wurden nicht berücksichtigt, letztere da sie den Selbstbehalt i.H.v. € 1.342,83 nicht überstiegen. Die Pauschbeträge nach der Verordnung des BMF über außergewöhnliche Belastungen, BGBl II Nr. 303/1996, i.H.v. € 70,00 monatlich (insgesamt sohin € 840,00) wurden (amtswegig) berücksichtigt. Weiters berücksichtigte die belangte Behörde den Verkehrsabsetzbetrag i.H.v. € 291,00 und den Arbeitnehmerabsetzbetrag i.H.v. € 54,00.

Mit Bescheid vom 9. März 2015 hob die belangte Behörde den Einkommensteuerbescheid 2013 vom 19. August 2014 gemäß § 299 BAO auf, da bisher nicht erfasste (ausländische) Einkünfte aus Kapitalvermögen (Zinserträge i.H.v. € 198,00) aufgrund einer Mitteilung der ***Bank*** bekannt wurden. Gleichzeitig erließ die belangte Behörde einen neuen Einkommensteuerbescheid, mit welchem die Einkommensteuer 2013 unter Berücksichtigung dieser Kapitalerträge nunmehr mit € 450,00 festgesetzt wurde, und der im Übrigen nicht vom ursprünglichen Bescheid vom 19. August 2014 abwich.

Gegen diesen Bescheid erhob der Beschwerdeführer am 18.3.2015 Beschwerde, mit welcher er einen Bescheid des (deutschen) Finanzamtes Neubrandenburg vom 3.12.2014 betreffend Einkommensteuer und Solidaritätszuschlag 2013, Steuernummer ***BfStNrD***, vorlegte und - erkennbar - geltend machte, dass die darin festgesetzte und von ihm am 29.12.2014 bezahlte Einkommensteuer i.H.v. € 483,00 im angefochtenen Bescheid nicht berücksichtigt worden sei.

Mit Eingabe vom 7.9.2015 (bezeichnet als „Antrag gemäß § 299 BAO“) machte der Beschwerdeführer - nunmehr vertreten durch eine Steuerberaterin - geltend, dass er Pensionist sei und neben der österreichischen gesetzlichen Pension eine gesetzliche Pension und eine Firmenpension aus Deutschland beziehe. Gemäß dem anzuwendenden DBA sei die gesetzliche Pension aus Deutschland unter Progressionsvorbehalt zu versteuern, während für die Firmenpension Österreich das Besteuerungsrecht zustehe. Die betreffenden Informationen aus Deutschland habe der Beschwerdeführer verspätet erst nach Veranlagung der Einkommensteuer in Österreich erhalten. Weiters wurde geltend gemacht, dass der Beschwerdeführer verheiratet gewesen und ab dem ***TM***2014 verwitwet sei. Seine Ehegattin sei zu 90 % behindert gewesen und habe in den Jahren 2013 und 2014 kein Pflegegeld bezogen. Unter einem wurde eine berichtigte Einkommensteuererklärung für 2013 vorgelegt, die sich von der ursprünglichen Erklärung vom 22.5.2014 i.W. dadurch unterscheidet, dass der Alleinverdienerabsetzbetrag nicht mehr beantragt und die Anzahl der Kinder ausdrücklich mit 0 beziffert wird, der erhöhte Pensionistenabsetzbetrag (einschließlich Erklärung dass die Einkünfte der Ehepartnerin € 2.200,00 jährlich nicht übersteigen) geltend gemacht wurde, außergewöhnliche Belastungen mit Selbstbehalt nicht mehr geltend gemacht wurden, angegeben wurde, dass die Ehegattin des Beschwerdeführers kein Pflegegeld bezogen habe, sowie die unter Progressionsvorbehalt steuerbefreiten Auslandseinkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit mit € 2.879,70 erklärt werden, wobei sich der zuletzt genannte Betrag dadurch ergibt, dass vom gesamten Rentenbetrag einschließlich Einmalzahlung i.H.v. € 4.538,45 ein nach deutschem Recht zustehender steuerfreier Betrag i.H.v. € 1.543,00 und die Krankenversicherung i.H.v. € 115,75 abgezogen wurden. Mit der Einkommensteuererklärung wurden eine Mitteilung der Deutschen Rentenversicherung Bayern Süd vom 13.8.2015 über die Leistungen aus der gesetzlichen Rentenversicherung im Jahr 2013 sowie ein Ausdruck der elektronischen Lohnsteuerbescheinigung der ***AGBf*** für 2013 vorgelegt.

Mit Beschwerdeentscheidung vom 25. Jänner 2016 setzte die belangte Behörde die Einkommensteuer 2013 mit € 405,00 fest. Die Änderung gegenüber dem angefochtenen Bescheid bestand hierbei darin, dass die unter Progressionsvorbehalt steuerbefreiten Auslandseinkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit mit € 4.422,70 zugrunde gelegt wurden. Hierbei handelt es sich um den Rentenbetrag i.H.v. € 4.538,45 abzüglich der Krankenversicherungsbeiträge i.H.v. € 115,75. Den steuerfreien Betrag i.H.v. € 1.543,00 hat die belangte Behörde i.Z.m. dem Progressionsvorbehalt nicht von der Bemessungsgrundlage für den Durchschnittssteuersatz abgezogen. Begründend führte die belangte Behörde hierzu aus, dass gemäß § 2 Abs. 8 EStG die ausländischen Einkünfte durch Umrechnung auf das inländische Recht zu adaptieren seien, wobei jene Besonderheiten des ausländischen Steuerrechtes, die in den inländischen Normen nicht enthalten sind, außer Ansatz bleiben. Die Tatsache, dass für Zwecke der deutschen Besteuerung ein steuerfreier Betrag der deutschen Alterspension ermittelt wird, sei daher für Zwecke des österreichischen Progressionsvorbehaltes unerheblich, da dieser nach österreichischem Recht nicht ermittelt werde.

Mit (als „Berufung“ bezeichnetem) Vorlageantrag vom 4.2.2016 machte der Beschwerdeführer geltend, dass das Pauschale i.H.v. € 507,00 für die über 90 %ige Behinderung seiner Ehegattin, welches zusätzlich zu den nachgewiesenen Kosten für Heilbehandlung und Verpflegung zustehe (LStR 2002, Rz 841 u. 851), nicht berücksichtigt worden sei und beantragte daher, auch diesen Betrag bei der Festsetzung der Einkommensteuer zu berücksichtigen.

Am 15.6.2021 übermittelte die belangte Behörde über Ersuchen des Gerichtes einen Lohnzettel betreffend die Ehegattin des Beschwerdeführers für das Jahr 2013, demzufolge sie im Zeitraum Jänner bis Dezember 2013 Bundespflegegeld i.H.v. € 9.193,20 bezogen hat. Dieser Lohnzettel wurde dem - mittlerweile unvertretenen - Beschwerdeführer vom Gericht zur Kenntnis und allfälligen Stellungnahme binnen vier Wochen zugestellt. Mit E-Mail vom 25.6.2021 teilte der Beschwerdeführer mit, dass seine verstorbene Ehegattin im Zeitraum April 2012 bis August 2014 im Geriatriezentrum ***GZ*** stationär in Pflege war. Auf dem Bankkonto seiner Ehegattin seien keine Zahlungen eingelangt. Er vermute daher, dass die Pflegegeldzahlungen an den Fonds Soziales Wien gingen, der in den Jahren 2013 und 2014 auch ihm Zahlungen vorschrieb, die er geleistet hat. Weiters enthält das E-Mail des Beschwerdeführers folgende Informationen, die offenbar den Sozialhilfebezug seiner Ehegattin betreffen:

Fonds Soziales Wien Gugelgasse 7-9, 1030 Wien

Pflegegeld Unterhaltsbeiträge gemäß § 27 Wiener Sozialhilfegesetz; Kundinnennummer: ***KN***; ***EGBf***

2. Einkommensteuer 2014

Mit Bescheid vom 11. März 2015 setzte die belangte Behörde die Einkommensteuer 2014 aufgrund der Einkommensteuererklärung des Beschwerdeführers vom 26.2.2015 mit € 2.052,00 fest. In dieser Einkommensteuererklärung erklärte der Beschwerdeführer Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung i.H.v. € 6.954,00 und ausländische Einkünfte, für die Österreich das Besteuerungsrecht zusteht, i.H.v. € 12.523,92. Der Alleinverdienerabsetzbetrag wurde hierbei durch Ankreuzen des entsprechenden Feldes beantragt; zur Anzahl der Kinder, für die der Beschwerdeführer oder seine Partnerin für mindestens sieben Monate Familienbeihilfe bezogen hat, machte der Beschwerdeführer jedoch keine Angaben. An Sonderausgaben machte er Versicherungsprämien i.H.v. € 784,57 und Kirchenbeiträge i.H.v. € 109,25 geltend, an außergewöhnlichen Belastungen mit Selbstbehalt Krankheitskosten i.H.v. € 57,00, Begräbniskosten i.H.v. € 3.884,50 und sonstige außergewöhnliche Belastungen i.H.v. € 96,10. An außergewöhnlichen Belastungen bei Behinderung machte er aufgrund der 90-prozentigen Behinderung seiner Ehegattin ***EGBf*** Kosten (tatsächliche Kosten anstelle der pauschalen Freibeträge) i.H.v. € 3.873,38 geltend, wobei angab, dass seine Ehegattin im Zeitraum Jänner bis August 2014 eine pflegebedingte Geldleistung bezogen hat. Die Festsetzung erfolgte unter Berücksichtigung der von der PVA gemeldeten Einkünfte aus

nichtselbstständiger Arbeit i.H.v. € 5.325,60 i.W. erklärungs- bzw. antragsgemäß. Lediglich der Alleinverdienerabsetzbetrag wurde nicht und die geltend gemachten außergewöhnlichen Belastungen mit Selbstbehalt im Gesamtbetrag von € 4.037,60 wurden nur insoweit berücksichtigt, als sie den Selbstbehalt i.H.v. € 1.860,06 überstiegen. Die Pauschbeträge nach der Verordnung des BMF über außergewöhnliche Belastungen, BGBl II Nr. 303/1996, i.H.v. € 70,00 (insgesamt sohin € 840,00) monatlich wurden (amtswegig) berücksichtigt. Weiters berücksichtigte die belangte Behörde einen Pensionistenabsetzbetrag i.H.v. € 361,34.

Auch gegen diesen Bescheid erhob der Beschwerdeführer am 18.3.2015 Beschwerde, mit welcher er - erkennbar - geltend machte, dass eine ausländische Einkommensteuer zu berücksichtigen sei. Er kündigte an, den diesbezüglichen Bescheid des Finanzamtes Neubrandenburg, St.Nr. ***BfStNrD***, nach Erhalt nachzureichen. Mit der bereits unter Punkt 1. erwähnten Eingabe seiner Steuerberaterin vom 10.9.2015 erstattete der Beschwerdeführer das unter Pkt. 1. wiedergegebene Vorbringen i.Z.m. seinen deutschen Einkünften und der Behinderung seiner Ehegattin auch für die Einkommensteuer 2014. Unter einem wurde eine berichtigte Einkommensteuererklärung für 2014 vorgelegt, die sich von der ursprünglichen Erklärung vom 26.2.2015 i.W. dadurch unterschied, dass nunmehr Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit, für die Österreich das Besteuerungsrecht zusteht, i.H.v. € 1.540,68 (Firmenpension ***AGBf***) und unter Progressionsvorbehalt steuerbefreite Auslandseinkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit i.H.v. € 6.968,10 (gesetzliche Rente der Dt. Rentenversicherung) erklärt wurden, wobei sich der zuletzt genannte Betrag dadurch ergibt, dass vom gesamten Rentenbetrag einschließlich Einmalzahlung i.H.v. € 10.983,24 ein nach deutschem Recht zustehender steuerfreier Betrag i.H.v. € 3.735,00 und die Krankenversicherung i.H.v. € 280,14 abgezogen wurden. Auch in der berichtigten Einkommensteuererklärung 2014 wurde der Alleinverdienerabsetzbetrag nicht mehr beantragt und die Anzahl der Kinder ausdrücklich mit 0 angegeben. Im Zusammenhang mit der Behinderung der Ehegattin wurde auch in der berichtigten Einkommensteuererklärung 2014 angegeben, dass diese kein Pflegegeld bezogen habe. Mit der berichtigten Einkommensteuererklärung 2014 wurden der Bescheid des Finanzamtes Neubrandenburg vom 3.6.2015 betreffend Einkommensteuer und Solidaritätszuschlag 2014, St.Nr. ***BfStNrD***, eine Mitteilung der Deutschen Rentenversicherung Bayern Süd vom 13.8.2015 über die Leistungen aus der gesetzlichen Rentenversicherung im Jahr 2014 sowie ein Ausdruck der elektronischen Lohnsteuerbescheinigung für 2014 der ***AGBf*** vorgelegt.

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 25. Jänner 2016 setzte die belangte Behörde die Einkommensteuer 2014 mit € 565,00 fest. Die Änderungen gegenüber dem angefochtenen Bescheid bestanden darin, dass - offenbar aufgrund einer geänderten Meldung der PVA - die (inländischen) Pensionsbezüge des Beschwerdeführers bei der PVA statt mit € 5.325,60 nunmehr mit € 5.529,34 zugrunde gelegt wurden, an Einkünften ohne inländische Steuerabzug anstatt € 12.523,92 nur noch € 1.540,68 (Firmenpension ***AGBf***) und unter Progressionsvorbehalt steuerbefreite Auslandseinkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit i.H.v. €

10.703,10 veranschlagt wurden. Beim letztgenannten Betrag handelt es sich um den Rentenbetrag i.H.v. € 10.983,24 abzüglich der Krankenversicherungsbeiträge i.H.v. € 280,14. Den steuerfreien Betrag i.H.v. € 3.735,00 hat die belangte Behörde i.Z.m. dem Progressionsvorbehalt nicht von der Bemessungsgrundlage für den Durchschnittssteuersatz abgezogen. Begründend führte die belangte Behörde hierzu – wie bereits i.Z.m. der Einkommensteuer 2013 – aus, dass gemäß § 2 Abs. 8 EStG die ausländischen Einkünfte durch Umrechnung auf das inländische Recht zu adaptieren seien, wobei jene Besonderheiten des ausländischen Steuerrechtes, die in den inländischen Normen nicht enthalten sind, außer Ansatz bleiben. Die Tatsache, dass für Zwecke der deutschen Besteuerung ein steuerfreier Betrag der deutschen Alterspension ermittelt wird, sei daher für Zwecke des österreichischen Progressionsvorbehaltes unerheblich, da dieser nach österreichischem Recht nicht ermittelt werde.

Mit dem bereits unter Pkt 1. erwähnten (als „Berufung“ bezeichnetem) Vorlageantrag vom 4.2.2016 machte der Beschwerdeführer auch für die Einkommensteuer 2014 geltend, dass das Pauschale i.H.v. € 507,00 für die über 90 %ige Behinderung der Ehegattin, welches zusätzlich zu den nachgewiesenen Kosten für Heilbehandlung und Verpflegung zustehe (LStR 2002, Rz 841 u. 851), nicht berücksichtigt worden sei und beantragte daher, auch diesen Betrag bei der Festsetzung der Einkommensteuer zu berücksichtigen.

Am 15.6.2021 übermittelte die belangte Behörde über Ersuchen des Gerichtes einen Lohnzettel betreffend die Ehegattin des Beschwerdeführers für das Jahr 2014, dem zufolge sie im Zeitraum Jänner bis August 2014 Bundespflegegeld i.H.v. € 5.362,70 bezogen hat. Auch dieser Lohnzettel wurde dem Beschwerdeführer vom Gericht zur Kenntnis und allfälligen Stellungnahme binnen vier Wochen zugestellt und erging hierauf das bereits unter Pkt. 1. erwähnte Email des Beschwerdeführers vom 25.6.2021.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Der Beschwerdeführer hat seinen Wohnsitz in Österreich und in den verfahrensgegenständlichen Veranlagungsjahren folgende Einkünfte bezogen:

2013:

- Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung (Liegenschaft ***L***: **€ 6.815,21**

- Einkünfte aus Kapitalvermögen (***Bank***): **€ 198,00**

- Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit (inländische Pension von der Pensionsversicherungsanstalt): **€ 5.201,04**

- Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit (ausländische Firmenpension ***AGBf***, Berlin): **€ 641,95**

- Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit (ausländische gesetzliche Pension von der Deutschen Rentenversicherung Bayern Süd, München): **€ 4.422,70** (Bruttobetrag € 4.538,45 abzüglich Krankenversicherungsbeiträge € 115,75; die deutsche Einkommensteuer aus dieser Rente hat das Finanzamt Neubrandenburg mit Bescheid vom 3.12.2014, St.Nr. ***BfStNrD***, mit € 483,00 festgesetzt und hierbei einen steuerfreien Teil der Rente i.H.v. € 1.543,00 berücksichtigt; die festgesetzte Einkommensteuer wurde vom Beschwerdeführer am 29.12.2014 bezahlt)

2014:

- Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung (Liegenschaft ***L***): **€ 6.954,00**

- Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit (inländische Pension von der Pensionsversicherungsanstalt): **€ 5.529,34**

- Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit (ausländische Firmenpension von der ***AGBf***, Berlin): **€ 1.540,68**

- Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit (ausländische gesetzliche Pension von der Deutschen Rentenversicherung Bayern Süd, München): **€ 10.703,10** (Bruttobetrag € 10.983,24 abzüglich Krankenversicherungsbeiträge € 280,14; die deutsche

Einkommensteuer aus dieser Rente hat das Finanzamt Neubrandenburg mit Bescheid vom 3.6.2015, St.Nr. ***BfStNrD***, mit € 1.467,00 festgesetzt und hierbei einen steuerfreien Teil der Rente i.H.v. € 3.735,00 berücksichtigt).

In den Jahren 2013 und 2014 haben weder der Beschwerdeführer noch seine Ehegattin Familienbeihilfe für Kinder bezogen.

Der Beschwerdeführer war seit 10.8.1979 verheiratet und ist seit ***TM***2014 verwitwet. Seine Ehegattin war zu 90 % behindert. Sie bezog im Zeitraum Jänner bis Dezember 2013 Bundespflegegeld i.H.v. € 9.193,20 und im Zeitraum Jänner bis August 2014 Bundespflegegeld i.H.v. € 5.362,70. Ihre Einkünfte überstiegen im Jahr 2013 nicht den Betrag von € 2.200,00.

2. Beweiswürdigung

Dass der Beschwerdeführer seinen Wohnsitz in Österreich hat, ergibt sich aus einer amtswegig eingeholten Auskunft aus dem Zentralen Melderegister. Ein Wohnsitz im Ausland ist nicht ersichtlich. Die Feststellungen zu den Einkünften des Beschwerdeführers und - soweit vorhanden - zu den bezugsauszahlenden Stellen ergeben sich aus dem Akt, insbesondere aus den darin erliegenden Lohnzetteln betreffend die Bezüge von der PVA sowie den vom Beschwerdeführer erstatteten Erklärungen und vorgelegten unbedenklichen Urkunden (Mitteilungen der Deutschen Rentenversicherung, Lohnsteuerbescheinigungen der ***AGBf*** und Bescheide des deutschen Finanzamtes Neubrandenburg). Auch die belangte Behörde hatte offenkundig keine Zweifel an den diesbezüglichen Angaben des Beschwerdeführers und hat diese ihren Entscheidungen zugrunde gelegt. Soweit die belangte Behörde von den Angaben bzw. vom Begehren des Beschwerdeführers abgewichen ist, beruht dies nicht auf der Annahme eines abweichenden Sachverhaltes, sondern auf einer abweichenden rechtlichen Beurteilung. Hinweise dafür, dass der Beschwerdeführer neben den festgestellten Bezügen aus früheren Dienstverhältnissen in den verfahrensgegenständlichen Veranlagungsjahren auch Einkünfte aus einem bestehenden Dienstverhältnis bezogen hat, liegen nicht vor.

Die Feststellungen zur Behinderung der Ehegattin des Beschwerdeführers beruhen auf den glaubwürdigen Angaben des Beschwerdeführers in den Einkommensteuererklärungen sowie in den weiteren Eingaben. Die Feststellungen zum Pflegegeldbezug der Ehegattin des Beschwerdeführers beruhen auf den von der belangten Behörde übermittelten Lohnzetteln, die insoweit auch die Behinderung und Pflegebedürftigkeit der Ehegattin des Beschwerdeführers belegen. Dass die Einkünfte der Ehegattin des Beschwerdeführers im Jahr 2013 der Betrag von € 2.200,00 nicht überstiegen haben, hat der Beschwerdeführer in der

(berichtigten) Einkommensteuererklärung angegeben. Hinweise dafür, dass dies nicht zutreffend wäre, liegen nicht vor.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abänderung/Stattdage)

Vorweg ist zum Verfahrensgang festzuhalten, dass es für die Beurteilung von Anbringen nicht auf die Bezeichnung von Schriftsätzen ankommt, sondern auf deren Inhalt, also das erkennbare oder zu erschließende Ziel des Parteischrittes. Parteierklärungen sind nach ihrem objektiven Erklärungswert auszulegen, dh es kommt darauf an, wie die Erklärung unter Berücksichtigung der konkreten gesetzlichen Regelung, des Verfahrenszweckes und der der Behörde vorliegenden Aktenlage objektiv verstanden werden muss. Im Zweifel ist dem Anbringen einer Partei, das sie zur Wahrung ihrer Rechte stellt, nicht ein solcher Inhalt beizumessen, der ihr die Rechtsverteidigungsmöglichkeiten nimmt (Ritz, BAO⁶, Rz 1 zu § 85 m.w.N.). In diesem Sinne ist die als „Antrag gemäß § 299 BAO“ bezeichnete Eingabe des Beschwerdeführers vom 7.9.2015 bzw. das darin erstattete inhaltliche Vorbringen jedenfalls als Erläuterung und Ergänzung seiner Beschwerden vom 18.3.2015 zu werten, zumal darin die bereits in den Beschwerden thematisierte Problematik i.Z.m. der deutschen Rente sowie die Behinderung seiner Ehegattin näher ausgeführt wird und berichtigte Einkommensteuererklärungen für 2013 und 2014 vorgelegt wurden. Zudem ist gemäß § 270 BAO auf neue Tatsachen, Beweise und Anträge, die der Abgabenbehörde im Laufe des Beschwerdeverfahrens zur Kenntnis gelangen, Bedacht zu nehmen, auch wenn dadurch das Beschwerdebegehren geändert oder ergänzt wird, und stellt die Eingabe vom 7.9.2015 eine derartige - zulässige - Neuerung dar. Weiters ist die als „Berufung“ bezeichnete Eingabe vom 4.2.2016 als Vorlageantrag im Sinne des § 264 BAO zu werten, da sie sich ausdrücklich gegen die „Einkommensteuerbescheide 2013 und 2014 vom 25.1.2016“, also die Beschwerdevorentscheidungen von diesem Tage richtet.

Im Beschwerdeverfahren sind folgende Punkte strittig bzw. zu berichtigen:

3.1.1. Berücksichtigung der von den deutschen Pensionsbezügen („Rente“) an die deutschen Abgabenbehörden entrichteten Einkommensteuer bzw. Berücksichtigung des nach deutschem Recht zustehenden Freibetrages im Rahmen des österreichischen Progressionsvorbehaltes

Aufgrund seines inländischen Wohnsitzes ist der Beschwerdeführer in Österreich unbeschränkt steuerpflichtig, wobei sich die unbeschränkte Steuerpflicht grundsätzlich auf alle in- und ausländischen Einkünfte erstreckt (§ 1 Abs. 2 EStG 1988). Zur Vermeidung von Doppelbesteuerung bestehen jedoch mit zahlreichen Staaten Doppelbesteuerungsabkommen. Diese Abkommen sehen hierfür zwei Methoden vor. Zum einen die Anrechnungsmethode, bei

der die Einkünfte im Ansässigkeitsstaat (jenem Staat, in dem der Steuerpflichtige seinen Wohnsitz hat) ebenfalls besteuert werden, allerdings die im Quellenstaat (jenem Staat, aus dem die ausländischen Einkünfte stammen) entrichtete Steuer angerechnet wird, zum anderen die Befreiungsmethode mit Progressionsvorbehalt, bei der die ausländischen Einkünfte im Ansässigkeitsstaat nicht besteuert werden, allerdings zur Berechnung des Steuersatzes herangezogen werden (vgl. Marschner in Jakom, EStG, Rz 17f zu § 1). Im Verhältnis zur Bundesrepublik Deutschland gilt das „Abkommen zwischen der Republik Österreich und der Bundesrepublik Deutschland zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen“, BGBl III Nr. 182/2002 (DBA-Deutschland). Aufgrund seines inländischen Wohnsitzes ist der Beschwerdeführer in Österreich „ansässig“ i.S.d. Art 4 Abs 1 dieses Abkommens. In Bezug auf Ruhegehälter, Renten und ähnliche Zahlungen normiert Art. 18 DBA-Deutschland als Grundsatz, dass derartige Bezüge, die eine in einem Vertragsstaat (hier: Österreich) ansässige Person aus dem anderen Vertragsstaat (hier: Deutschland) erhält, nur in erstgenannten Staat (hier: Österreich) besteuert werden dürfen. Demzufolge war die von der ***AGBf*** (Berlin) bezogene Firmenpension in Österreich zu besteuern. Abweichend von diesem Grundsatz bestimmt Art. 18 Abs. 2 DBA-Deutschland jedoch, dass Bezüge, die eine in einem Vertragsstaat (hier: Österreich) ansässige Person aus der gesetzlichen Sozialversicherung des anderen Vertragsstaats (hier: Deutschland) erhält, nur in diesem anderen Staat (hier: Deutschland) besteuert werden dürfen. Zur Vermeidung einer Doppelbesteuerung in derartigen Fällen sieht Art. 23 Abs. 2 lit. a u. d DB-Deutschland vor, dass die Republik Österreich derartige Einkünfte von der Besteuerung ausnimmt, jedoch gleichwohl bei der Festsetzung der Steuer für das übrige Einkommen einbeziehen darf. Für Bezüge, die eine in Österreich ansässige Person aus der gesetzlichen Sozialversicherung der Bundesrepublik Deutschland erhält, ist daher eine Besteuerung in Deutschland vorgesehen, wobei zur Vermeidung einer Doppelbesteuerung in Österreich die Befreiungsmethode mit Progressionsvorbehalt zur Anwendung gelangt. Die vom Beschwerdeführer bezogene Altersrente der Deutschen Rentenversicherung Bayern Süd stellt eine Leistung aus der gesetzlichen Sozialversicherung i.S.d. Art. 18 Abs. 2 DBA-Deutschland dar, für welche nicht die Anrechnungsmethode, sondern die Befreiungsmethode mit Progressionsvorbehalt vorgesehen ist, sodass eine Anrechnung der vom Beschwerdeführer an das Finanzamt Neubrandenburg bezahlten Beträge nicht infrage kommt.

Die belangte Behörde hat daher zutreffend die Einkünfte des Beschwerdeführers von der Deutschen Rentenversicherung Bayern Süd (lediglich) im Sinne des Progressionsvorbehaltes bei der Berechnung des Steuersatzes berücksichtigt. Von den Steuererklärungen ist die belangte Behörde hierbei insofern abgewichen, als sie die im Rahmen der Steuerbemessung in Deutschland von der Bemessungsgrundlage abgezogenen Freibeträge (€ 1.543,00 im Jahr 2013 und € 3.735,00 im Jahr 2014) nicht auch im Rahmen der Berechnung der Bemessungsgrundlage für den Durchschnittssteuersatz für Zwecke des österreichischen Progressionsvorbehaltes abgezogen hat. Hierzu bestimmt § 2 Abs. 8 Z. 1 EStG 1988, der auch auf außerbetriebliche

Einkünfte anzuwenden ist, dass, soweit im Einkommen oder bei der Berechnung der Steuer ausländische Einkünfte zu berücksichtigen sind, für die Ermittlung der ausländischen Einkünfte die Bestimmungen dieses Bundesgesetzes maßgebend sind. Dies bedeutet, dass die ausländischen Einkünfte durch Umrechnung auf das österreichische Steuerrecht zu adaptieren sind, wobei Besonderheiten des ausländischen Rechts (wie z.B. nur im ausländischen Steuerrecht vorgesehene Steuerbefreiungen) nicht zu berücksichtigen sind (Toifl in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG²¹, Rz 193 zu § 2; Laudacher in Jakom. EStG¹⁴, Rz 190 zu § 2). Demzufolge hat die nach deutschem Recht gewährte, im österreichischen Recht jedoch nicht vorgesehene Steuerfreiheit eines Teiles der Bemessungsgrundlage im Rahmen der Rentenbesteuerung für den Progressionsvorbehalt außer Betracht zu bleiben (BFG 22.2.2021, RV/3100818/2020; 21.4.2020, RV/7101108/2020; 16.4.2020, RV/5100315/2019). Die belangte Behörde hat daher die von der deutschen Steuerbehörde von der Bemessungsgrundlage abgezogenen Freibeträge im Rahmen der Berechnung der Bemessungsgrundlage für den Durchschnittssteuersatz für Zwecke des österreichischen Progressionsvorbehaltes zutreffend nicht abgezogen. Abzuziehen waren lediglich die Krankenversicherungsbeiträge, die auch nach österreichischem Recht nicht Teil der Bemessungsgrundlage für die Einkommensteuer sind.

Stattzugeben war den Beschwerden jedoch - wie bereits in den Berufungsvorentscheidungen - insoweit, als für das Jahr 2013 die ausländischen Einkünfte mit Progressionsvorbehalt lediglich mit € 4.422,70 anstatt mit € 4.654,20 zu veranschlagen sind. Die belangte Behörde hatte den entsprechenden Betrag aus der Einkommensteuererklärung des Beschwerdeführers übernommen, der hierbei - offenbar versehentlich - die Krankenversicherungsbeiträge i.H.v. € 115,74 dem Rentenbetrag i.H.v. € 4.538,45 hinzugezählt hat, anstatt sie von diesem abzuziehen. Weiters war für das Jahr 2014 die inländische Pension (PVA) mit dem Betrag laut aktualisiertem Bezugszettel i.H.v. € 5.529,34 zu veranschlagen, die Einkünfte aus nicht selbstständiger Arbeit ohne inländischen Steuerabzug, für welche Österreich das Besteuerungsrecht zusteht mit lediglich € 1.540,68 (Betriebspension ***AGBf***) anstatt € 12.523,92 zugrunde zu legen und ausländische Einkünfte unter Progressionsvorbehalt i.H.v. € 10.703,10 (Rente von der Deutschen Rentenversicherung i.H.v. € 10.983,24 abzüglich Krankenversicherungsbeiträge i.H.v. € 280,14) zu berücksichtigen. Auch hier hatte die belangte Behörde den entsprechenden Betrag aus der Einkommensteuererklärung des Beschwerdeführers übernommen, der hierbei die Summe aus der Betriebspension von der ***AGBf*** und der Rente von der Deutschen Rentenversicherung (einschließlich Krankenversicherungsbeiträge) irrtümlich als Einkünfte aus nicht selbstständiger Arbeit ohne inländischen Steuerabzug, für welche Österreich das Besteuerungsrecht zusteht, erklärt hatte. Letztlich war für das Jahr 2014 aufgrund der Änderungen bei den Bemessungsgrundlagen für die außergewöhnlichen Belastungen ein geänderter Selbstbehalt i.H.v. € 1.855,17 anstatt € 1.860,06 zu veranschlagen. All dies wurde bereits bei den Berufungsvorentscheidungen berücksichtigt, sodass das vorliegende Erkenntnis insoweit den Berufungsvorentscheidungen vom 25.1.2016 entspricht.

3.1.2. Berücksichtigung des Freibetrages gemäß § 35 Abs. 3 EStG 1988 i.Z.m. der Behinderung der Ehegattin

Gemäß § 35 Abs. 1 u. 3 EStG 1988 in der hier anzuwendenden Fassung BGBl I Nr. 112/2012 steht dem Steuerpflichtigen im Falle einer Behinderung seines Ehepartners (wenn der Steuerpflichtige keinen Anspruch auf den Alleinverdienerabsetzbetrag hat, mehr als sechs Monate im Kalenderjahr verheiratet ist, vom Ehepartner nicht dauernd getrennt lebt und der Ehepartner Einkünfte im Sinne des § 33 Abs. 4 Z. 1 von höchstens € 6.000,00 jährlich erzielt) ein Freibetrag zu, der sich im Falle einer 85 bis 94-prozentigen Behinderung in den veranlagungsgegenständlichen Jahren 2013 und 2014 auf € 507,00 pro Jahr beläuft. Voraussetzung ist allerdings, dass weder der Steuerpflichtige noch sein Ehepartner eine pflegebedingte Geldleistung (z.B. Pflegegeld) erhält. Die Ehegattin des Beschwerdeführers hat sowohl im Jahr 2013 als auch im Jahr 2014 Bundespflegegeld bezogen. Nach dem klaren Wortlaut des § 35 Abs. 1 letzter Teilsatz EStG 1988, der eine „Überförderung“ vermeiden will (Peyerl in Jakom, EStG¹⁴, Rz 5 zu § 35 m.w.N.), besteht daher unzweifelhaft kein Anspruch des Beschwerdeführers auf den Freibetrag im Sinne dieser Gesetzesstelle. Daran würde auch nichts ändern, wenn - wie der Beschwerdeführer vorbringt - seine Ehegattin in einem Geriatriezentrum stationär in Pflege gewesen und das Bundespflegegeld nicht an sie, sondern an den Fonds Soziales Wien ausbezahlt worden sein sollte. Der Fonds Soziales Wien ist gemäß § 34 Abs. 3 Wiener Sozialhilfegesetz, LGBl Nr. 11/1973, Träger der Sozialhilfe im Hinblick auf die Gewährung von Pflege, wobei die Pflege gemäß § 15 leg. cit. die körperliche und persönliche Betreuung von Personen (innerhalb oder außerhalb von Pflegeheimen) ist, die aufgrund ihres körperlichen oder geistig-seelischen Zustandes nicht imstande sind, die notwendigen Verrichtungen des täglichen Lebens ohne fremde Hilfe zu besorgen. § 27 leg. cit. bestimmt nun, dass dann, wenn der Empfänger der Hilfe Rechtsansprüche zur Deckung seines Lebensbedarfes gegen einen Dritten hat, diese Ansprüche auf die Dauer der Hilfeleistung bis zur Höhe der aufgewendeten Kosten (ansonsten aber unbeschränkt) auf den nach § 34 zuständigen Sozialhilfeträger übergehen. Weiters bestimmt § 13 Abs. 1 Bundespflegegeldgesetz, BGBl Nr. 110/1993, dass dann, wenn eine pflegebedürftige Person auf Kosten oder unter Kostenbeteiligung eines Landes, einer Gemeinde oder eines Sozialhilfeträgers in einem Pflegeheim stationär gepflegt wird, für die Zeit dieser Pflege der Anspruch auf Pflegegeld bis zur Höhe der Verpflegungskosten (höchstens jedoch bis zu 80 %) auf den jeweiligen Kostenträger übergeht. Hierbei handelt es sich um Legalzessionen, die gewährleisten sollen, dass der Sozialhilfeträger, der für Pflegekosten aufkommt Zugriff auf Geldleistungen erhält, die der pflegebedürftigen Person zur (teilweisen) Abdeckung dieser Pflegekosten gewährt werden. Eine derartige Legalzession ändert aber nichts daran, dass die pflegebedürftige Person Pflegegeld bezogen hat, da es keinen Unterschied macht, ob das Pflegegeld an die pflegebedürftige Person ausbezahlt wird und diese damit Pflegedienstleistungen bezahlt, oder ob das Pflegegeld direkt an den Erbringer der

Pflegedienstleistungen ausbezahlt wird. Die belangte Behörde hat daher den Freibetrag im Sinne des § 35 EStG 1988 zu Recht nicht gewährt.

3.1.3 Pensionistenabsetzbetrag

Im Einkommensteuerbescheid 2013 hat die belangte Behörde den Verkehrsabsetzbetrag (€ 291,00) und den Arbeitnehmerabsetzbetrag (€ 54,00) berücksichtigt. Diese Absetzbeträge standen nach § 33 Abs. 5 Z. 1 und 2 EStG 1988 in der hier anzuwendenden Fassung BGBl I Nr. 53/2013 bei Einkünften aus einem bestehenden Dienstverhältnis zu. Unter einem bestehenden Dienstverhältnis ist hierbei ein aktives Dienstverhältnis zu verstehen (Kanduth-Kristen in Jakom, EStG¹⁴, Rz 86 zu § 33). Der Beschwerdeführer hat in der ursprünglichen Einkommensteuererklärung für 2013 keine näheren Angaben zu seinen ausländischen Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit gemacht, sodass die belangte Behörde offenbar davon ausging, es handle sich um Aktivbezüge. Aus der - erst nach der Beschwerde eingebrachten - berichtigten Einkommensteuererklärung für 2013 und den damit vorgelegten Urkunden (Mitteilung der Deutschen Rentenversicherung Bayern Süd vom 13. 2815 und Ausdruck der elektronischen Lohnsteuerbescheinigung für 2013 der ***AGBf*** vom 29.1.2014) ergibt sich jedoch, dass es sich bei den ausländischen Einkünften ausschließlich um Bezüge für frühere Dienstverhältnisse handelt, nämlich um eine gesetzliche Pension („Altersrente“) von der Deutschen Rentenversicherung Bayern Süd und eine Betriebspension („Versorgungsbezüge“) von der ***AGBf***. Aus diesem Grunde ist im Rahmen der Einkommensteuer 2013 anstelle des Verkehrsabsetzbetrages und des Arbeitnehmerabsetzbetrages der Pensionistenabsetzbetrag gemäß § 33 Abs. 6 EStG steuermindernd zu berücksichtigen. Da der Beschwerdeführer während des ganzen Jahres 2013 (sohin mehr als sechs Monate im Kalenderjahr) verheiratet war, von seiner Ehegattin nicht dauernd getrennt gelebt hat, die Einkünfte seiner Ehegattin i.S.d. § 33 Abs. 4 Z. 1 EStG 1988 den Betrag von € 2.200,00 nicht überstiegen haben und er in Ermangelung von Kindern, die ihm oder seiner Ehegattin für mehr als sechs Monate des Jahres 2013 einen Anspruch auf Familienbeihilfe und damit auf den Kinderabsetzbetrag vermitteln würden (s. § 33 Abs. 3 und 4 i.V.m. § 106 Abs. 1 EStG 1988), keinen Anspruch auf den Alleinverdienerabsetzbetrag hat, steht ihm antragsgemäß der erhöhte Pensionistenabsetzbetrag i.H.v. € 764,00 zu (Da die laufenden Pensionseinkünfte des Beschwerdeführers im Jahr 2013 den Betrag von € 19.930,00 nicht übersteigen [PVA € 5.201,04, ***AGBf*** € 641,95 und Deutsche Rentenversicherung € 4.422,17; insgesamt sohin € 10.265,16] kommt die Einschleifregelung des § 33 Abs. 6 Z. 2 EStG 1988 nicht zum Tragen). Sollte die Ehegattin des Beschwerdeführers, wie er in seinem E-Mail vom 25.6.2021 ausführt, in einer geriatrischen Einrichtung untergebracht gewesen sein, hätte dies nicht zur Folge, dass der Beschwerdeführer und seine Ehegattin dauernd getrennt gelebt haben. Partner leben nicht schon deshalb dauernd getrennt, weil einer von ihnen infolge Krankheit oder Behinderung (auch nicht nur vorübergehend, also dauernd) in einem

Pflegeheim untergebracht ist. Es liegt nur eine räumliche Trennung vor. Wirtschaftlich gesehen besteht der gemeinsame Haushalt weiter (Herzog in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG^{21a}, Rz 41 zu § 33 m.w.N.). Zu den Einkünften der Ehegattin des Beschwerdeführers (die für den erhöhten Pensionistenabsetzbetrag den Betrag von € 2.200,00 nicht übersteigen dürfen) ist festzuhalten, dass es sich hierbei um den Gesamtbetrag der Einkünfte handelt, also den Gewinn bei betrieblichen Einkünften und den Überschuss bei außerbetrieblichen Einkünften (Herzog in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG^{21a}, Rz 44 zu § 33). Steuerfreie Einkünfte im Sinne des § 3 oder nach sonstigen Bestimmungen bleiben grundsätzlich außer Ansatz; sie zählen nicht zum Gesamtbetrag der Einkünfte (Herzog in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG^{21a}, Rz 44/1 zu § 33). Das Pflegegeld unterliegt gemäß § 21 Abs. 1 Bundespflegegeldgesetz, BGBl Nr. 110/1993, nicht der Einkommensteuer. Es bleibt sohin als nicht steuerbare Transferleistung bei der Ermittlung der Einkommensgrenze für den Ehepartner außer Ansatz. Der angefochtene Einkommensteuerbescheid 2013 war daher auch dahingehend abzuändern, dass dem Beschwerdeführer anstelle des Verkehrsabsatzbetrages und des Arbeitnehmerabsetzbetrages der (erhöhte) Pensionistenabsetzbetrag zu gewähren war. Die sich aufgrund des (Durchschnitts-) Steuersatzes ergebende Steuer liegt mit € 700,12 betraglich unter dem Pensionistenabsetzbetrag. Die Einkommensteuer 2013 war daher mit € 0,00 festzusetzen. Anzumerken ist, dass der Pensionistenabsetzbetrag im Veranlagungsjahr 2013 (noch) nicht zu einer Sozialversicherungs-Gutschrift führen konnte (dies ist aufgrund des StRefG 2015/2016 BGBl I Nr. 118/2015 erst seit dem Veranlagungsjahr 2015 der Fall).

Für das Jahr 2014 wurde kein erhöhter Pensionistenabsetzbetrag beantragt und auch keine Erklärung zu den Einkünften der Ehegattin des Beschwerdeführers abgegeben. Es war daher lediglich - wie bereits in der Berufungsvorentscheidung - der einfache Pensionistenabsetzbetrag zu berücksichtigen (vgl. Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG^{21a}, Rz 27 zu § 33), der aufgrund der Einschleifregelung des § 33 Abs. 6 Z. 3 EStG 1988 und der Pensionseinkünfte des Beschwerdeführers im Gesamtbetrag von € 17.773,12 (PVA € 5.529,34; ***AGBf*** € 1.540,68; Deutsche Rentenversicherung € 10.703,10) € 361,34 beträgt $([25.000,00 - 17.773,12] \times 5\%)$.

4. Zu Spruchpunkt II. (Revision)

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird. Dass die vom Beschwerdeführer in Deutschland entrichtete Einkommensteuer auf seine inländische Einkommensteuer nicht anrechenbar ist, ergibt sich unzweifelhaft aus dem klaren Wortlaut des Doppelbesteuerungsabkommens BGBl III Nr. 182/2002. Dass nach deutschem Recht zustehende Freibeträge bei der Ermittlung der österreichischen Einkommensteuer im Wege

der Befreiungsmethode mit Progressionsvorbehalt außer Ansatz zu bleiben haben, ist durch die zitierte Rechtsprechung hinreichend klargestellt. Dass ein Bezug von Pflegegeld den Freibetrag gemäß § 35 EStG 1988 ausschließt, ergibt sich klar aus dem Gesetzeswortlaut. Eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung war daher im vorliegenden Fall nicht zu beantworten.

Wien, am 12. Juli 2021